



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 17460.000538/2007-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.142 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria CONSTRUÇÃO CIVIL: ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente IFEM CONSTRUTORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/09/2005

AFERIÇÃO INDIRETA - AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO - NULIDADE

A apuração dos fatos geradores por meios indiretos é medida excepcional e só deve ser utilizada diante da impossibilidade de utilização de meios diretos. Representa nulidade o fato de o crédito tributário ter sido constituído por meios indiretos sem que haja motivação para tal, ou seja, sem que tenha ocorrido qualquer das hipóteses ensejadoras do procedimento previstas na legislação

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular o lançamento por vício formal.

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Walter Murilo Melo Andrade, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 24/29), os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações dos segurados empregados utilizados em obra de construção civil, apurados por aferição indireta utilizando a metodologia de cálculo pelo CUB - Custo Unitário Básico.

Tal critério foi utilizado em razão da apresentação deficiente da escrituração, uma vez que o custo de mão de obra contabilizada pela empresa, não reflete o movimento real de remuneração dos segurados empregados na obra.

Foram considerados os recolhimentos efetuados pela autuada, bem como os valores constantes em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos empreiteiros que prestaram serviços na obra.

A autuada teve ciência do lançamento em 13/10/2006 e apresentou defesa (fls. 27/34), onde alega que, embora mencionado no Relatório Fiscal, não teria sido juntado aos autos, o relatório que trataria das irregularidades apuradas na contabilidade da empresa.

Como tal relatório fez parte de outra autuação, a impugnante questiona as irregularidades apontadas pela auditoria fiscal para concluir que tratava-se de erros de contabilização os quais não autorizam a desconsideração da contabilidade.

Argumenta que tais equívocos já teriam sido sanados.

Discorre sobre os fatos que seriam responsáveis por um gasto inferior com mão de obra.

Requer que o lançamento seja considerado improcedente.

Posteriormente, a autuada apresentou complementação à defesa consubstanciada em um laudo técnico contábil, por ter efetuado a correção dos lançamentos contábeis, juntando cópias dos termos de abertura e encerramento dos livros e páginas onde se verificam as correções efetuadas.

Pela Resolução nº 923 (fls. 66/69) a 9ª Turma da DRJ/Belo Horizonte converteu o julgamento em diligência com os seguintes argumentos:

A Auditora Fiscal não informou com clareza como foi procedido o cálculo do valor do débito aferido pelo CUB — Custo Unitário Básico, efetuado pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil. Informou, às fls. 18/19, a área total da obra e o valor de sua execução; planilha contendo o valor da mão de obra em folha de pagamento e planilha contendo competência, número e valor das notas fiscais de prestadores de serviço. Não faz referência e nem consta na NFLD, principalmente, o Aviso para Regularização da Obra —ARO, e demais documentos que se encontram juntados às fls. 12/36, no Auto de Infração DEBCAD nº 35.902.214-6.

Não consta da NFLD, ainda, conforme informação em Relatório Fiscal, item 03 (três), o relatório das deficiências encontradas na Contabilidade. A empresa defendente em suas alegações cita esse fato, inclusive esclarecendo que para se defender teve de utilizar-se do Relatório Fiscal "ESCRITA CONTABIL — APRESENTAÇÃO DEFICIENTE" que faz parte do Auto de Infração, DEBCAD nº 35.902.214-6, lavrado na mesma ação fiscal.

Pelo exposto, com fulcro nos artigos 15, § 8º e 22, § 2º da Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006 e artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, voto por converter o julgamento em diligência para as finalidades propostas, inclusive para se manifestar em relação às razões apresentadas pela impugnante relativas à desconsideração de sua contabilidade, quando se refere a pequenos erros de lançamentos, fls. 28, itens "a", "b", "c", "d", "e", e as justificativas pelo não registro do salário de contribuição real de seus empregados, especificados nos tópicos A) "Item 4; B) "5"; C) "9"; D) "11", As fls. 29/33.

Cientificar o contribuinte desta Resolução e resultado da diligência, propiciando-lhe o contraditório e a ampla defesa.

Às folhas 74/77, foi juntado o anexo que trata dos motivos pelos quais a contabilidade da recorrente foi desconsiderada, que são os seguintes:

- Conforme o Aviso para Regularização de Obra - ARO 06/2006, e Declaração de Informação sobre a obra - DRO 504/2006, a remuneração da mão-de-obra lançada na escrita contábil só regulariza 22,98 % da área construída, evidenciando que não houve a contabilização do custo da mão-de-obra que executou a obra.
- Conforme demonstrativo do resultado por centro de custo, o lucro operacional na execução desta obra foi de 55,16%.
- A conta 420.013-6 54 - Indenizações Trabalhistas, que devia registrar os custos da obra de CEI 50.017.52462/79, recebeu o lançamento de valor pago a segurado perante a Justiça do Trabalho, segurando este que não constava da folha de pagamento da obra.

- De igual sorte, a conta 420.023-3 54 - Rescisão de Contrato de Trabalho, que devia registrar os custos da obra de CEI 50.017.52462/79, teve lançado valor pago a segurado em sede de Reclamatória Trabalhista que não constava na folha de pagamento da obra. Verificou-se que este segurado teve último vínculo empregatício em 02/05/05, em outra empresa da área de construção civil.
- A conta 424.007-3 54 – Assistência Médica, que devia registrar os custos da obra de CEI 50.017.52462/79, recebeu lançamento de valor referente à assistência médica paga aos sócios da empresa.
- É informado que as evidências de que a escrita contábil não registra os valores das transações comerciais reais não estão restritas a esta obra (centro de custo 54). A obra do centro de custo 46 (Nossa Caixa) não teve receita auferida (portanto não houve prestação de serviço por parte da Ifem), mas consta como tendo sido aplicado material no valor de R\$ 47.759,57 (conta 424.024-3 46) , apropriados de 01/2005 a 05/2005, por pessoas contratadas diretamente (R\$ 371,07 de salário, conta 420.006-3 46) apropriados em 07/01/2005 e por intermédio de terceiros (R\$ 8.025,19 de serviços prestados, conta 421.006-9 46) apropriados em 01/2005 e 08/2005.
- O valor da nota fiscal nº 10.661 emitida por M. S. TECNOLOGIA E CONSULTORIA LTDA. foi lançado na conta 421.006-9 54 (obra da empresa J. S., CEI 50.017.52462/79), fl.14 do diário; e, também, na conta 421.006-9 46 (obra da Nossa Caixa), fl. 14 do diário.
- Foi verificado em nota fiscal emitida por empresa especializada em estruturas metálicas para determinado cliente (dados omitidos em razão do sigilo fiscal) o custo com montagem de estrutura metálica, por metro quadrado, o qual se revelou muito superior àquele contratado pela autuada, levando à conclusão de que não houve contabilização de toda mão de obra.
- Em agosto/2005, foi lançado o valor de R\$ 60,00, sob o título de "café da manhã", além do valor pago aos empregados que trabalharam na obra, conforme a folha de pagamento apresentada, o que indicaria a ausência de pessoas na folha-de-pagamento apresentada

Foi elaborada Informação Fiscal (fls. 108/119), onde a auditoria fiscal informa os dados da obra conforme Aviso para Regularização de Obra – ARO juntados.

Informa a fundamentação legal para aferição de mão de obra utilizada na obra em questão.

Rebate as alegações do contribuinte de que as irregularidades verificadas na contabilidade representariam meros erros de contabilização.

Ressalta que o custo de mão de obra contabilizado seria incompatível com aquele estabelecido pelo Sindicato da Indústria de Construção Civil - SINDUSCON por meio do CUB – Custo Unitário Básico.

Aduz que a metodologia utilizada na apuração do CUB, pelos sindicatos da indústria da construção com base na NBR 12.721, evidencia a precisão que se consegue alcançar na determinação desses valores, os mais próximos possíveis da realidade.

Discorre sobre os princípios contábeis.

Argumenta que a classificação da obra como galpão industrial está correta e que o contribuinte não comprova pelos documentos juntados que se tratava de obra totalmente executada por meio de pré-moldados ou estrutura metálica.

Observa que alegações do contribuinte divergem dos dados que o próprio informou na DISO – Declaração e Informação Sobre Obra de Construção Civil e que não há indicação da matrícula CEI nas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte.

Alega que como o endereço constante das notas fiscais (OBRA DA CEF — AVENIDA DUQUE DE CAXIAS) é divergente do endereço da obra informado no DISO (RUA JAIME SBENGHEN 57— VILA VIAÇÃO).

Aduz que os livros retificadores apresentados pela autuada indicam que se trata de segunda retificação, a qual teria sido efetuada em 31/08/2007, ou seja, após o prazo de impugnação que seria 30/10/2006.

Menciona Instrução Normativa nº 007 de 23/05/2008 do Departamento Nacional do Registro do Comércio — DNRC, segundo a qual, o livro diário já autenticado não poderá ser substituído por outro, de mesmo número ou não.

Intimada, a autuada manifestou-se (fls. 123/136), onde alega que os equívocos encontrados na contabilidade representam meros erros de contabilização.

Que a auditoria fiscal não considerou as justificativas da recorrente para que o valor da mão de obra empregada fosse inferior àquele previsto no CUB e que a obra em questão seria uma obra diferenciada.

Questiona o fato de a auditoria fiscal ter mencionado outra obra que não a objeto da presente autuação (obra nº 54), no caso, a obra nº 46.

Informa que a obra centro de Custo 46, iniciou-se em 08/2004 e terminou em 12/2004, sendo que toda a receita da obra foi auferida neste período, conforme prova juntada aos Autos (notas fiscais). As pequenas despesas desta obra contabilizadas em 2005, sem que houvesse receita (toda receita já havia sido recebida e contabilizada no ano de 2004), refere-se como é natural, em obras de construção civil, a alguns serviços finais que foram entregues após essa data, bem como a alguns reparos.

Entende que não ocorreu a situação prevista nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 que autorizaria o procedimento de aferição indireta. Além disso, a auditoria fiscal teria se utilizado de meras presunções para lançar mão do arbitramento.

Menciona jurisprudência a respeito e afirma que efetuou a retificação da contabilidade a fim de adequá-la à documentação existente.

Quanto à retificação da contabilidade, alega que a adequação promovida em 31/07/2008 é absolutamente idêntica à promovida em 30/10/2006, conforme cópia de documentos juntados.

Relaciona as páginas onde encontram-se as retificações efetuadas.

Argumenta que a lei brasileira não proíbe a retificação da contabilidade. Assim, uma Instrução Normativa não pode criar restrição não prevista em lei, referindo-se à Instrução Normativa do DNRC que seria posterior ao lançamento.

Pelo Acórdão nº 02-22.258(fl. 172/182) a 9ª Turma da DRJ/Belo Horizonte manteve a procedência do lançamento.

A autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 190/203), onde efetua a repetição das alegações já apresentadas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

O lançamento em questão refere-se à apuração das contribuições incidentes sobre mão de obra utilizada em obra de construção civil, por aferição indireta com base na área construída e no valor do CUB – Custo Unitário Básico, fornecido pelo SINDUSCON.

A recorrente manifesta seu inconformismo pelo fato da auditoria fiscal haver desconsiderado sua contabilidade e partido para o procedimento de aferição indireta. Segundo a recorrente não haveria razão para tal conduta.

As razões que levaram a auditoria fiscal a desconsiderar a contabilidade e efetuar o lançamento por aferição indireta foram os seguintes:

- A remuneração da mão-de-obra lançada na escrita contábil só regulariza 22,98 % da área construída.
- O lucro operacional na execução desta obra foi de 55,16%.
- A conta 420.013-6 54 - Indenizações Trabalhistas, que devia registrar os custos da obra de CEI 50.017.52462/79, recebeu o lançamento de valor pago a segurado perante a Justiça do Trabalho, segurado este que não constava da folha de pagamento da obra. A mesma situação aconteceu com a conta 420.023-3 54 - Rescisão de Contrato de Trabalho.
- A conta 424.007-3 54 – Assistência Médica, que devia registrar os custos da obra de CEI 50.017.52462/79, recebeu lançamento de valor referente à assistência médica paga aos sócios da empresa.
- A obra do centro de custo 46 (Nossa Caixa) não teve receita auferida (portanto não houve prestação de serviço por parte da IFEM), mas consta a existência de gastos com material e mão de obra.
- O valor da nota fiscal nº 10.661 emitida por M. S. TECNOLOGIA E CONSULTORIA LTDA. foi lançado em duas contas diferentes.
- Foi verificado em nota fiscal emitida por empresa especializada em estruturas metálicas para determinado cliente (dados omitidos em razão do sigilo fiscal) que o custo com montagem de estrutura metálica, por metro quadrado, se revelou muito superior àquele contratado pela autuada, levando à conclusão de que não houve contabilização de toda mão de obra.

- Em agosto/2005, foi lançado o valor de R\$ 60,00, sob o título de "café da manhã", além do valor pago aos empregados que trabalharam na obra, conforme a folha de pagamento apresentada, o que indicaria a ausência de pessoas na folha-de-pagamento apresentada

De fato, a utilização de métodos indiretos para a apuração dos fatos geradores é medida excepcional, da qual a auditoria fiscal deve lançar mão quando presentes as circunstâncias que autorizam o procedimento conforme dispõe o art. 33, §§ 3º, 4º e 6º da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

No entanto, da análise das razões apresentadas pela auditoria fiscal, verifica-se que estas não são suficientes para justificar a desconsideração da contabilidade.

Assevere-se que os fatos descritos pela auditoria fiscal mais se consubstanciam em erros de contabilização do que omissão de mão de obra, esta sim, situação que motivaria a aferição indireta.

Embora o fato do valor da mão de obra contabilizado pela recorrente regularizar apenas 22,98% da obra ser um indício de que poderia haver mão de obra não contabilizada, tão fato, por si só, não autoriza a utilização do arbitramento.

A meu ver, faltou provas inequívocas da existência de mão de obra não contabilizada, como, por exemplo, segurados não registrados ou fora da folha de pagamento, pagamentos a subempreiteiros não contabilizados, recibos de pagamento a autônomos não contabilizados.

A falta de motivação para o arbitramento é vício que sujeita o lançamento à nulidade.

Quanto à natureza do vício existente no lançamento, permito-me transcrever trecho do voto apresentado no acórdão nº 2402-001.543, de lavra do Dr. Nereu Miguel Ribeiro Domingues que explica com propriedade a diferenciação entre vício formal e material.

Cumpre inicialmente esclarecer que a discussão do tema é bastante relevante, pois, dependendo da natureza imputada ao defeito encontrado no lançamento, as autoridades fiscalizadoras terão o prazo decadencial “reiniciado” para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, inc. II, do CTN.

Para que a controvérsia seja devidamente dirimida, deve-se delimitar os conceitos de vício formal e material, assim como os motivos que dão ensejo ao reconhecimento dessas duas espécies de vícios, que igualmente ensejam a nulidade do lançamento, porém com diferentes efeitos.

No que tange ao vício formal, assim conceitua De Plácido e Silva¹: “É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisitos, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessário à sua validade ou eficácia jurídica.”

Assim, vislumbra-se que o erro de forma deve estar relacionado com o descumprimento dos requisitos e solenidades necessários à criação do ato jurídico, bem como que importe na sua invalidade ou ineficácia jurídica, presentes na medida em que há preterição do direito de defesa do sujeito passivo, situação que leva ao insucesso de se atingir a finalidade do ato administrativo.

Vale dizer, num primeiro momento, que o vício de forma está intimamente ligado com o alcance da finalidade do ato administrativo.

Nesse mesmo sentido expõe Marcos Vinicius Neder²: “O vício processual de forma só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida.”

Cabe ressaltar também o entendimento de Manoel Antonio Gadelha Dias³: “O ato administrativo é ilegal, por vício de forma, quando a lei expressamente a exige ou quando determinada finalidade só pode ser alcançada por determinada forma.”

¹ Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 25ª edição. Ed. Forense. Rio de Janeiro, 2004. p. 1482.

² Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, São Paulo, Dialética, 2002, p. 416.

³ Tôrres, Heleno Taveira et al (coordenação). Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados - São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 340.

No campo prático, as “solenidades” formais do lançamento se referem a todos os requisitos complementares necessários para se compor a linguagem para a comunicação jurídica⁴, ou seja, para que o ato administrativo possua todos os elementos necessários à efetiva interação com o sujeito passivo, permitindo que este compreenda todas as motivações que o levaram a ser autuado, tais como a descrição dos fatos, a exposição da capitulação legal infringida, a menção ao local, data e hora da lavratura, etc.

Esses requisitos compõem os elementos extrínsecos/formais do lançamento, os quais, para que importem na invalidade jurídica do ato administrativo, devem estar maculados a ponto de preterir o direito de ampla defesa e contraditório do sujeito passivo.

Desta forma, ao se identificar que houve falha na exposição de um requisito complementar no auto de infração, e que, em virtude disso, houve deficiência na comunicação jurídica do ato administrativo, preterindo o direito de defesa do sujeito passivo, estar-se-á diante de um vício formal, que pode ser regularizado pela autoridade fiscal através de um novo lançamento, dentro do prazo decadencial previsto pelo art. 173, inc. II, do CTN.

Cabe ainda ressaltar que, como é cediço, nesses casos, a permitida regularização do vício formal realizada por lançamento superveniente não poderá alterar os elementos materiais do ato administrativo previstos no art. 142 do CTN (fato gerador, obrigação tributária, matéria tributável, cálculo do montante devido e identificação do sujeito passivo), tendo em vista que **apenas aperfeiçoará a forma de sua constituição para possibilitar que haja comunicação jurídica**, permitindo que o contribuinte conheça as efetivas razões de autuação, bem como que realize a devida defesa, caso entenda ser necessário.

Expostas minhas considerações acerca do conceito de vício formal, passo a analisar as características do vício material.

Analisando o procedimento adotado pelo Código Tributário Nacional para se constituir o ato administrativo – lançamento – (art. 142 do CTN), verifica-se que a fiscalização deve “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Tais procedimentos, embora façam parte do lançamento, resultam na formação dos seus elementos materiais/intrínsecos, sem os quais não haverá a constituição do crédito tributário.

Destarte, caso a aferição desses elementos seja feita de forma equivocada, o lançamento resultante não estará revestido com os requisitos básicos inerentes à “construção”⁵ do ato, resultando na sua nulidade.

⁴ Tôres, op. cit. p. 346.

⁵ “VÍCIO MATERIAL – ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO – Padece de vício material o lançamento que altera as características do crédito tributário, modificando seus elementos. (...)” (CARF, 1º Autenticado digitalmente em 11/11/2012 por ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 11/11/2012 por ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 20/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 27/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não obstante, quando a fiscalização não aplica os elementos intrínsecos como deveria, ela certamente estará infringindo a disposição legal pertinente (seja aquela aplicável ao cálculo do montante devido, ou à determinação do fato gerador, etc.), importando na existência de um vício material.

Nesse sentido, leciona Leandro Paulsen⁶: “Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.”

Veja-se, assim, que a ocorrência do vício material está diretamente ligada com a deformidade do conteúdo do lançamento, que acaba por exigir indevidamente tributos do sujeito passivo, em ofensa, inclusive, ao princípio da legalidade, situação inaceitável nas relações do fisco com o contribuinte.

Outra questão que bem delimita os casos de vício formal e material é o efeito que seria presenciado caso fosse permitido um novo lançamento, realizado para sanar os vícios existentes no lançamento anterior.

Caso o vício seja formal, o novo lançamento exigirá: (i) a mesma matéria tributável, (ii) o mesmo montante apurado no lançamento anterior, (iii) que o lançamento abranja os mesmos fatos geradores, (iv) que o sujeito passivo seja o mesmo, e (v) que seja a mesma multa aplicada, tendo em vista que, com o novo lançamento, apenas se ajustará os elementos extrínsecos do ato administrativo.

Em se tratando de vício material, o novo lançamento acabará alterando os elementos substanciais do lançamento, o que resultará na cobrança de um tributo diferente, ou em valor diferente, ou apurado por critérios diferentes, ou de outro sujeito passivo, assim por diante, situação que não pode se valer do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. II, do CTN.

Versando sobre os efeitos resultantes das alterações promovidas pelo lançamento superveniente, este CARF assim se posicionou:

“VÍCIO MATERIAL - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento refeito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN. (...)”. (CARF, 1º Conselho, 2ª Câmara, Relator José Raimundo Tosta Santos, Acórdão nº 102-47829, Sessão de 16/08/2006)

Nessa mesma linha de entendimento, peço vênias para destacar também trecho do voto proferido pelo i. Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, que verificou a indevida aplicação

Conselho, 2ª Câmara, Relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Acórdão nº 102-48700, Sessão de 08/08/2007)

⁶ Paulsen, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, Editora: ESMAFE, 2010. p. 1194.

do vício formal e externou seu entendimento para que fosse reconhecido o vício material do lançamento. Veja-se:

*“Em suma, entendo que o vício formal pressupõe que novo lançamento, se viabilizado, não poderá ultrapassar os limites estabelecidos no lançamento primitivo, relativamente aos seus elementos estruturais, substanciais. **No presente caso, um novo lançamento forçosamente modificará a base imponible, com óbvios reflexos no cálculo do montante do tributo devido, (...)**” (CARF, 1ª Conselho, 7ª Câmara, Relator Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Acórdão nº 107-06.757, Sessão de 22/08/2002) – destacou-se*

Da análise do caso concreto, pode-se inferir que se trata de vício formal, ou seja, se a auditoria fiscal apresentar provas concretas da omissão de mão de obra na contabilidade, o lançamento por aferição indireta pode prevalecer no exato valor que foi ora lançado.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e ANULAR o lançamento, por vício formal.

É como voto.

Ana Maria Bandeira- Relatora